



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	10120.014554/2008-47
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3201-000.685 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	5 de maio de 2011
<b>Matéria</b>	COFINS E PIS
<b>Recorrente</b>	RGR SAT COMUNICAÇÃO LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

Como o contribuinte não é agência de propaganda, assim como é optante pelo lucro presumido, portanto não faz jus ao benefício disposto no art. 13 da Lei nº 10.925/2004, que estendeu a aplicação do art. 53, § único da Lei nº 7450/85 às agências de propaganda que apuram a contribuição com base no regime não cumulativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator.

EDITADO EM: 26/05/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira e Luis Eduardo Garrossino Barbieri. Ausência justificada de Daniel Mariz Gudino.

## Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

*"Tratam os autos de lançamentos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), consubstanciados nos autos de infração às fl. 524/556, referentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2004 a 2006, com crédito tributário total de R\$ 2.883.210,39, assim distribuído:*

*Cofins - R\$ 2.369.762,35;*

*PIS - R\$ 513.448,04.*

*Consoante descrição dos fatos contida nos autos de infração e no Anexo a eles (fl. 550/555), foi apurada a seguinte irregularidade:*

*Escrituração a menor da receita bruta sobre a prestação de serviços nos livros contábeis Diário e Razão e a consequente apuração a menor do imposto e da contribuição calculados sobre lucro presumido. O sujeito passivo apropriou no Diário e no Razão receitas já deduzidas de despesas a ela relativas., alegando que foram excluídas as somas pertencentes a terceiros (veículos de comunicação), correspondentes a veiculação de propaganda por si, vez que é representante de serviços de publicidade, tendo agido amparado pelo art. 53 da Lei nº 7.450/1985, alterada pela Lei nº 9.064/95, pelo art. 13 da Lei nº 10.925/2004 e pelo art. 651do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99). Para a autoridade fiscal, o sujeito passivo não é agência de propaganda e publicidade, não podendo deduzir, diretamente de sua receita bruta, valores supostamente repassados a terceiros, os quais se constituem em despesas da empresa que devem ser apropriadas em contas de resultado. Segundo ele, ao deduzir diretamente da receita bruta as despesas incorridas em sua obtenção, reduziu também as bases de cálculo do PIS e da Cofins. Em virtude disso, estão sendo lançados a Cofins e o PIS não declarados em DCTF (fl. 487/494) em virtude das diferenças entre as receitas declaradas na DIPJ/escrituradas (no Diário e Razão) e as receitas apuradas com base no Livro de Apuração do ICMS nos CFOP nº 5303 e 6303 ("prestação de serviço de comunicação a estabelecimento comercial"). A autoridade fiscal chegou à conclusão de que o sujeito passivo não é empresa de propaganda e publicidade pelas seguintes razões:*

*A prestação de serviços deste tipo é sujeita à incidência do ISS (art. 1º da Lei Complementar nº 116/2003, art. 1º, e item 17.06 de sua lista anexa), mas a empresa emitia notas fiscais de serviços de comunicações sujeitos ao ICMS (art. 155, II, da Constituição Federal);*

---

*O contrato apresentado, bem como seus respectivos aditivos, somente estabelece a obrigação de a empresa providenciar a transmissão de programas;*

*O art. 3º da Lei nº 4.680/65 estabelece que a agência de propaganda é pessoa jurídica especializada na arte e técnica publicitária que, através de especialistas estuda, concebe, executa e distribui propaganda aos veículos de divulgação, por ordem e conta de clientes anunciantes;*

*O art. 7º do regulamento anexo ao Decreto nº 57.690/66 estabelece que “os serviços de propaganda serão prestados pela Agência mediante contratação, verbal ou escrita, de honorários e reembolso das despesas previamente autorizadas, tendo como referência o que estabelecem os itens 3.4 a 3.6, 3.10 e 3.11, e respectivos subitens, das Normas-Padrão de Atividade Publicitária, editadas pelo CENP – Conselho Executivo das Normas-Padrão”. O item 3.6 reza que “todos os demais serviços e suprimentos terão o seu custo coberto pelo cliente, deverão ser adequadamente orçados e requererão prévia e expressa autorização do Cliente para a sua execução”;*

*Segundo o Parecer Normativo (PN) Cosit nº 07/86, item 19, “estará excluídas da base de cálculo as importâncias que se refiram ao reembolso de despesas (gastos feitos com terceiros em nome da Agência, mas reembolsáveis pelo Anunciante, nos limites e termos contratuais) ou os valores repassados (gastos feitos com terceiros pela beneficiária por conta e ordem do Anunciante e em nome deste)”;*

*O objeto social do sujeito passivo é a execução de serviços de radiodifusão sonora, de sons e imagens e de televisão por assinatura, seus serviços afins e correlatos (contrato social e certidão simplificada da Junta Comercial do Estado de Goiás às fl. 04/10). No sistema CNPJ o CNAE informado é o de nº 6010-1-00: atividades de rádio (fl. 499/500);*

*Não houve valores reembolsados à fiscalizada, nem entregues à mesma para que repassasse a terceiros. Não há evidências de que isso tenha ocorrido, até porque não havia no contrato previsão para tanto;*

*Intimado a se manifestar sobre a receita apurada e a apresentar contratos, não apresentou os elementos que a demonstrassem.*

*Cientificado pessoalmente dos lançamentos em 07/11/2008, o sujeito passivo apresentou a impugnação às fl. 569/577 em 08/12/2008, instruída com os documentos às fl. 578/1224, onde argumentou que:*

*A impugnação é tempestiva;*

*“a Impugnante (...), apesar de ser ter sido constituída como uma empresa de Radiodifusão, com previsão também de representação comercial, tal como se aduz do seu contrato social, não possui efetivamente nenhuma concessão, tendo funcionado apenas como mera intermediária/agenciadora dos serviços em que foi contratada (representante comercial), equiparando-se, no caso, a uma empresa de publicidade. Noutros falares, a Impugnante celebra*

*contrato com o Poder Público para prestação de serviços de publicidade, mas não desenvolve tais serviços, que são executados por outras empresas de comunicação (rádio), ou seja, no caso figura apenas como simples intermediadora de tais serviços”;*

*Emite nota fiscal contra o poder público como valor global dos serviços, repassando os valores devidos a cada uma das empresas de radiodifusão que efetivamente realizaram os serviços, retendo para si apenas o valor da intermediação;*

*Os serviços prestados têm natureza de propaganda e/ou publicidade, pois se referem a propaganda institucional do Governo do Estado de Goiás. O repasse está comprovado pela documentação no doc 03 em anexo;*

*Agiu acobertada pelo disposto no art. 53 da Lei nº 7.450/85, alterado pelo art. 6º da Lei nº 9.064/95, e consolidado no art. 651 do RIR/99. O benefício do referido dispositivo não é uma prerrogativa inerente à pessoa jurídica em si, mas à sua atividade, ou seja, à natureza dos serviços (propaganda e publicidade). Se não fosse assim, ao invés da expressão “por serviço de propaganda e publicidade”, teria utilizado “por serviços prestados por empresa de propaganda e publicidade”. O que prepondera para definir a atividade de uma empresa não é o contrato social, mas o que efetivamente realiza. Tanto os serviços prestados são de publicidade e propaganda, quando efetivamente a sua atividade é de propaganda e publicidade, já que não possui uma única concessão de rádio sequer;*

*Não se alegue que não houve valores entregues a si para que repassasse a terceiros, pois a AGCOM (Agência Goiana de Comunicação), sabedora que a impugnante não possui concessões de rádio, somente convencionou a obrigação de providenciar a transmissão do programa, estabelecendo cláusula autorizando que a impugnante poderia a “seu exclusive critério, efetuar exclusões e inclusões de novas rádios” (parágrafo segunda da cláusula quarta do contrato – doc. 2). Além disso, nos aditivos consta que “a CONTRATADA executará o objeto do presente contrato por intermédio das seguintes emissoras afiliadas”, relacionando as empresas de radiodifusão;*

*Os valores repassados às empresas de radiodifusão em contrapartida pela execução de serviços, por constituirão receitas de terceiros, não podem integrar a base de cálculo dos tributos, por força do já citado art. 53 da Lei nº 7.450/85. Nesse sentido dois acórdãos do Segundo Conselho de Contribuintes;*

*O valor exigido do sujeito passivo é superior, em muito, ao efetivamente recebido por ele, representando um verdadeiro confisco, que fere de morte o art. 150, IV da Constituição Federal;*

*Junta documentação a título de amostragem, deixando para juntar as demais provas posteriormente, nos termos do §4º, alínea “a”, do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 (PAF). Requer concessão de prazo de sessenta dias para a juntada da documentação faltante, haja vista impossibilidade de sua juntada nesta ocasião devido ao grande volume e ao prazo exíguo.*

*É o relatório.”*

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/BSB nº 03-34.393, de 20/11/2009, proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, cuja ementa dispõe, *verbis*:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006*

*IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DO 13 DA LEI N° 10925/2004 E DO ART. 53, PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI N° 7450/85.*

*O contribuinte não é agência de propaganda e é optante pelo lucro presumido, logo não faz jus ao benefício disposto no art. 13 da Lei nº 10.925/2004, que estendeu a aplicação do art. 53, parágrafo único da Lei nº 7450/85 às agências de propaganda que apuram a contribuição com base no regime não cumulativo.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006*

*LANÇAMENTO DECORRENTE DE MESMOS ELEMENTOS FÁTICOS E PROBATÓRIOS.*

*Aplica-se ao lançamento do PIS o decidido para o de Cofins em função de decorrerem dos mesmos elementos fáticos e probatórios.*

*IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE.”*

O julgamento foi no sentido de considerar improcedente a impugnação apresentada pela empresa autuada, para manter o crédito tributário exigido mediante Autos de Infração de fls. 524/556 (COFINS e PIS).

O Contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

É o Relatório.

## Voto

**Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM**

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de autos de lançamentos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), dispostos nos autos de infração às fl. 524/556, referentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2004 a 2006, com crédito tributário total de R\$ 2.883.210,39, (Cofins - R\$ 2.369.762,35/PIS - R\$ 513.448,04).

A recorrente encriturou a menor da receita bruta sobre a prestação de serviços nos livros contábeis Diário e Razão e a consequentemente apurou a menor imposto e contribuição calculados sobre lucro presumido. Apropriou no Diário e no Razão receitas já deduzidas de despesas a ela relativas, alegando que foram excluídas as somas pertencentes a terceiros (veículos de comunicação), correspondentes a veiculação de propaganda por si, vez que é representante de serviços de publicidade, tendo agido amparado pelo art. 53 da Lei nº 7.450/1985, alterada pela Lei nº 9.064/95, pelo art. 13 da Lei nº 10.925/2004 e pelo art. 651 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), conforme relatório.

Ou melhor, apurou o imposto de renda e as contribuições sociais excluindo de suas bases de cálculos parcelas dos valores recebidos do governo do Estado de Goiás (Agência Goiana de Comunicação) título de prestação de serviços que foram repassadas para cada uma das empresas de radiodifusão que veicularam o programa “Goiás Hoje”. Emitiu notas fiscais contra o referido órgão pelo valor global dos serviços, repassando os valores devidos a cada uma das empresas de radiodifusão e retendo para si, segundo ele, a parcela referente à intermediação.

Entendeu fazer jus a esta exclusão por se equiparar a empresa de propaganda em função de ter funcionado como intermediária/agenciadora dos serviços de veiculação de propaganda do Estado de Goiás em que foi contratada (representante comercial).

A Lei nº 4.680/65, em seu art. 5º, definiu o serviço de propaganda como sendo uma forma remunerada de difusão de idéias, mercadorias ou serviços:

Estabeleceu, ainda, em seus art. 1º e 6º, § 1º, que os publicitários são os técnicos especializados que atuam nas agências de propaganda ou em qualquer outra empresa

---

que produzam propaganda, colaborando diretamente no planejamento, execução, produção e distribuição da propaganda.

Está claro que a propaganda envolve não apenas a sua distribuição, mas também o seu planejamento, sua execução e sua produção.

Já o seu art. 3º apresentou a definição das agências de propaganda, deixando evidente que para se enquadrar neste conceito a empresa deve estudar, conceber, executar e distribuir a propaganda aos veículos de divulgação.

A recorrente não é agência de propaganda diante do seu contrato social e demais informações presentes nos autos; condição reconhecida por ele em sua defesa, inclusive, onde pretende apenas a equiparação em virtude a atividade que desenvolveu:

*(...), apesar de ser ter sido constituída como uma empresa de Radiodifusão, com previsão também de representação comercial, tal como se aduz do seu contrato social, não possui efetivamente nenhuma concessão, tendo funcionado apenas como mera intermediária/agenciadora dos serviços em que foi contratada (representante comercial), equiparando-se, no caso, a uma empresa de publicidade. Noutros falares, a Impugnante celebra contrato com o Poder Público para prestação de serviços de publicidade, mas não desenvolve tais serviços, que são executados por outras empresas de comunicação (rádio), ou seja, no caso figura apenas como simples intermediadora de tais serviços.*

A atividade por ele desenvolvida não pode ser considerada como serviço de propaganda, vez que apenas atuou na distribuição do produto final, qual seja, o programa “Goiás Hoje”, junto aos veículos de divulgação (rádio, televisão etc.), que é simplesmente uma das etapas do todo, que abrange: o planejamento (idealização), a execução e, ao fim, a distribuição.

É mais, as empresas que prestam serviços de propaganda recebem apenas honorários pela distribuição da propaganda junto aos veículos de divulgação, consoante art. 7º do Decreto nº 57.690/66, com redação do Decreto nº 4.563/2002, os quais representam, por óbvio, uma percentagem sobre o custo da veiculação da propaganda cobrado pela empresa de radiodifusão.

O valor por ele recebido do Governo de Goiás é muito superior ao montante repassado ao veículo de divulgação, ou seja, a parte é maior que o todo. Um exemplo é o montante recebido de R\$ 1.586.142,00 referente à nota fiscal à fl. 618. O respectivo repasse aos veículos de divulgação foi de R\$ 245.705,13, conforme demonstrado às fl. 623/624 e 625/626. Ou seja, a recorrente recebeu uma “comissão” de R\$ 1.340.436,87, enquanto o valor cobrado pelas empresas de radiodifusão foi de R\$ 245.705,13. O honorário é maior do que o valor da veiculação.

Assim sendo, a recorrente não faz jus ao benefício do art. 53 da Lei nº 7450/95, que dispõe:

*Art. 53. Sujeitam-se ao desconto do imposto de renda, à alíquota de 5º (cinco por cento), como antecipação do devido na declaração de rendimentos, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas:*

*I – (...)*

*II – por serviços de propaganda e publicidade.*

*Parágrafo único – No caso do inciso II deste artigo, excluem-se da base de cálculo as importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresas de rádio, televisão, jornais e revistas, atribuída à pessoa jurídica pagadora e à beneficiária responsabilidade solidária pela comprovação da efetiva realização dos serviços.*

Tem razão o recorrente no sentido quando argumenta de que o benefício não está vinculado à pessoa, ou seja, não prevê a exclusão para agências de propaganda exclusivamente, mas sim ao serviço prestado, independentemente da empresa que o prestou. Isto porque, de acordo com o art. 1º da Lei nº 4.680/65 e com o art. 3º do Decreto nº 57.690/66, os serviços de propaganda e publicidade podem ser prestados também por outras empresas que não agências de propaganda.

Todavia, não obstante não haver a necessidade da empresa ser agência de propaganda, há no art. 53 da Lei nº 7450/85 a exigência de que o serviço prestado tenha sido de propaganda, pressupondo, por conseguinte, a realização de todas as etapas antes mencionadas fixadas em lei: planejamento, execução e distribuição; o que não é o caso da impugnante.

No caso, a recorrente não executou serviços de propaganda, não fazendo jus ao benefício. Logo, a autoridade fiscal procedeu de forma acertada ao exigir a Cofins e o PIS não pagos ou confessados em DCTF em função exclusão indevida, dos valores repassados aos veículos de divulgação da receita auferida do Estado de Goiás.

Além do mais, o disposto no art. 53 da Lei nº 7.450/85, que trata de imposto de renda retido na fonte, não pode ser estendido para o PIS e a Cofins, vez que qualquer redução de base de cálculo de impostos ou contribuições somente pode ser concedida mediante lei específica federal que regule exclusivamente a matéria ou o tributo, consoante determinação contida no art. 150, § 6º da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional nº 3/93.

*Art. 150. (...)*

*6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.*

Somente com o advento da Lei nº 10.925/2004 é que o benefício do parágrafo único do art. 53 da Lei nº 7.450/85 foi estendido para as contribuições. E mais, restringiu sua aplicação a agências de publicidade e propaganda, que não é o caso do contribuinte. Ou seja, aqui o legislador vinculou o benefício à pessoa jurídica e não ao serviço prestado como aconteceu no art. 53.

*Art. 13. O disposto no parágrafo único do art. 53 da Lei no 7.450, de 23 de dezembro de 1985, aplica-se na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS das agências de publicidade e propaganda, sendo vedado o aproveitamento do crédito em relação às parcelas excluídas.*

Tal benefício somente tornou-se aplicável para os fatos geradores ocorridos a partir de 23/10/2004, conforme Ato Declaratório Interpretativo nº 8/2005:

*Artigo único. O disposto no art. 13 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 23 de outubro de 2004.*

Somente é permitido para o regime não cumulativo de apuração do PIS e da Cofins, este benefício está restrito às empresas que adotam este regime. Como as empresas optantes pelo lucro presumido são obrigadas a adotar o regime cumulativo na apuração de ambas as contribuições, consoante art. 8 da Lei nº 10.637/2002 e art. 10 da Lei nº 10.833/2003, mesmo que o contribuinte fosse agência de publicidade não poderia se beneficiar do disposto no art. 13 da Lei nº 10.925/2004, já que apurou o IRPJ com base naquela forma de determinação da base de cálculo.

*Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:*

(...)

*II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;*

*Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:*

(...)

Logo, não merece reparo a decisão *a quo*.

Isso posto, nego provimento ao recurso voluntário.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator